



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.009516/96-60  
Recurso nº : 118.064  
Matéria : IRPF - Exs: 1994 e 1995  
Recorrente : GRAZIELA MARIA FERNANDES DAS NEVES  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 13 DE JULHO DE 1999

RESOLUÇÃO Nº. 106-1.060

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRAZIELA MARIA FERNANDES DAS NEVES.

RESOLVEM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

  
~~DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA~~  
~~PRESIDENTE~~

  
THAISA JANSEN PEREIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060  
  
Recurso nº. : 118.064  
Recorrente : GRAZIELA MARIA FERNANDES DAS NEVES

**RELATÓRIO**

GRAZIELA MARIA FERNANDES DAS NEVES, já qualificada nos autos, através do recurso de fls. 58 a 82, vem perante este Conselho, em 14/05/98, contestar a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF, da qual tomou ciência através do documento de fls. 14 – verso.

Contra a contribuinte foi lavrado o auto de infração de fls. 01 a 03, conforme demonstrativos de apuração da exigência fiscal de fls. 04 a 11, em virtude de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e sujeitos ao recolhimento obrigatório – carnê leão – auferidos pela prestação de serviços profissionais a organismo internacional.

O Auto totalizou o valor de 6.297,68 UFIR de crédito tributário, relativo aos anos calendários de 1993 e 1994.

Às fls. 12, encontra-se o Termo de Intimação nº 103 de 20/06/96, onde as Auditoras Fiscais da Delegacia da Receita Federal em Brasília solicitam do contribuinte: documentos de identificação, comprovantes da entrega das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios de 1994 e 1995 e de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras, ou documentos equivalentes.

Os documentos enviados pela contribuinte em atendimento à intimação, não justificaram a omissão dos pagamentos e das declarações, sendo que foram juntados ao processo às fls. 13 a 17, onde se observa que os rendimentos auferidos são provenientes do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD – ONU.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

Cientificada do auto de infração em 23/07/96, a Sra. Graziela Maria Fernandes das Neves, protocoliza a impugnação de fls. 22 a 29, em 19/08/96. Nela alega preliminarmente que o Auto é nulo, vez que não foi lavrado de acordo com a legislação vigente. Como fundamento dessa afirmação alega que todos os dispositivos legais utilizados não se enquadram na sua situação, conforme argumenta:

- De acordo com o inciso II, do art. 23, do RIR/94, estão isentos do IRPF os rendimentos do trabalho percebido por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado a conceder isenção por tratado ou convênio;
- O enquadramento feito pela fiscalização não foi correto, pois não considerou essa previsão legal;
- Lembra que até mesmo no "Perguntas e Respostas" impresso pela Secretaria da Receita Federal, para o exercício de 1996, na página 49, encontra-se a questão 177, onde se enquadra a contribuinte, sendo que o entendimento é de que não incide o imposto de renda sobre os rendimentos oriundos de funções específicas exercidas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD – ONU;
- Questiona ainda que mesmo que houvesse incidência do tributo, este deveria ser retido pela fonte pagadora, conforme o parágrafo único, do art. 45, do CTN e que no caso a fonte é que seria o sujeito passivo da obrigação e não o contribuinte.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, ao analisar a impugnação, decidiu por manter, parcialmente a exigência fiscal, para



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

declarar o débito de 2.528,57 UFIR, reduzir de 100% para 75% o percentual da multa de ofício aplicada e impor os juros de mora somente a partir do mês seguinte à data fixada para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos dos respectivos exercícios (IN/SRF nº 46/97).

Como base para essa decisão, o Delegado de Julgamento afirma que a isenção sobre os rendimentos recebidos do PNUD, da ONU, recai sobre funcionários do quadro da Organização das Nações Unidas, nomeados conforme o art. 4.1 do Estatuto de Pessoal da Organização, que não sejam remunerados a taxa horária e recrutados no Brasil, cumulativamente, além de que os nomes dos beneficiários devem ser relacionados e informados periodicamente ao governo brasileiro, pelo Secretário Geral da ONU.

Como esclarecimento sobre a forma do recolhimento, se pela fonte pagadora ou pelo empregador, afirma que a ONU goza de imunidade de jurisdição e conseqüentemente não se pode exigir o cumprimento de obrigação tributária principal do direito tributário brasileiro, que no caso seria a retenção do Imposto de Renda na Fonte. Enquadra-se portanto na alínea c, do parágrafo primeiro, do art. 115, do RIR/94, que prevê que os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no Brasil, que prestem serviços a organismos internacionais de que o Brasil faça parte, estão sujeitos ao pagamento mensal do imposto quando não tenham sido retidos na fonte.

Por discordar dessa decisão, a Sra. Graziela Maria Fernandes das Neves protocolou o recurso de fls. 58 a 82, onde resumidamente expõe:

- Afirma ser funcionária de organismo internacional do qual o Brasil participa, portanto se enquadra no art. 23, inciso II, do RIR/94;
- Essa previsão legal não especifica se o trabalho é ou não assalariado, bem como se com ou sem vínculo empregatício;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

- A contribuinte enquadra-se no item 2 e não no 3, da resposta à pergunta de nº 172, do "Perguntas e Respostas" do IRPF/95, ou seja, é funcionária brasileira pertencente ao quadro do PNUD;
- As normas de direito internacional não traçam distinção entre as categorias de funcionários;
- Está comprovado nos autos o exercício permanente da contribuinte *"junto ao organismo internacional fazendo jus a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória"*, conforme documentos anexados.
- Afirma que *"cumpre jornada regular de trabalho, assina folha de ponto, está subordinada à hierarquia do organismo, somente pode gozar férias por período determinado autorizado pela chefia, viaja representando o PNUD, restando mais do que evidente sua condição de funcionária do organismo internacional e o vínculo empregatício"*;
- Os contratos de trabalho são ratificados pelo governo brasileiro através do Ministério das Relações Exteriores e se revestem de peculiaridades próprias dos organismos internacionais;
- Alega que o art. 23, do RIR/94, abrange tanto os brasileiros como os estrangeiros e que somente o parágrafo único se refere aos estrangeiros e brasileiros domiciliados no exterior;
- De acordo com os Pareceres Normativos da Secretaria da Receita Federal, de nºs 717/79 e 003/96, os funcionários recrutados no local e que sejam remunerados a taxa horária, cumulativamente, não estão abrangidos pela isenção, que não é o seu caso;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

- Quanto à lista que deve ser encaminhada periodicamente à SRF pelo Secretário Geral da ONU, não pode a recorrente sofrer o ônus decorrente de obrigação não cumprida por outrem;
- Além do mais o lançamento foi respaldado em mera suposição, vez que o ônus de provar que seu nome não consta da lista é do fisco e não seu.

Consta, do processo, cópia de liminar deferida à recorrente, para que se dê prosseguimento ao processo sem o depósito prévio previsto na MP nº 1.621/97.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

**VOTO**

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

Preliminarmente, deve-se analisar a tempestividade do recurso.

Às fls. 54-verso, encontra-se o Aviso de Recebimento – AR, sem data da ciência, porém foi recebido na agência dos Correios em 14/04/98. O recurso foi protocolado em 14/05/98, portanto dentro dos prazos estabelecidos nos art. 23 e 33, do Decreto nº 70.235/72, sendo desta forma tempestivo.

Conforme relatório, trata-se de rendimentos auferidos em decorrência de serviços prestados a Organismo Internacional, qual seja o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD – ONU.

O Auto de Infração, ratificado pela autoridade julgadora de primeira instância, considerou o rendimento como tributável, de acordo com o que dispõe o inciso V, do art. 58, do RIR/94.

A recorrente entende que se enquadra no art. 23, inciso II, do RIR/94, vez que recebe de organismo internacional em decorrência dos seus serviços prestados como funcionária efetiva.

Sobre este assunto, os membros desta Câmara, por maioria de votos, já se posicionaram diversas vezes em consonância com o voto do relator e presidente Dr. Dimas Rodrigues de Oliveira, do qual peço vênias para transcrever a seguir, parte do conteúdo da Resolução nº 106-01027:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

*"5. Sobre a legislação trazida à cognição pelas partes, consolidada no RIR/94, a bem da clareza no expor das razões de decidir, mister se faz sejam transcritos os trechos que interessam a esta análise.*

**'Art. 23. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por:**

*I – omissis*

***II – servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção.***

*III – omissis*

*§ 1º As pessoas referidas neste artigo serão contribuintes como residentes no exterior em relação a outros rendimentos produzidos no País.*

**Art. 58. São também tributáveis:**

*I a IV omissis.*

***V – os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam a atividade exercida no território nacional.'***

*6. Da leitura dos dispositivos transcritos ressalta claro que os rendimentos objeto de discussão nestes autos, caso sobre eles não haja expressa previsão legal de isenção, a teor do que dispõe o artigo 58 mostrado, são sujeitos à tributação pelo imposto de renda e que a isenção prevista no mencionado artigo 23, beneficia os servidores de organismos internacionais, desde que tratados ou convênios firmados pelo Brasil imponham o dever de conceder o favor fiscal, o que remete a análise a esses atos internacionais, que passam a se constituir nas principais fontes do direito aplicáveis à situação fática debatida nestes autos, por força do ditame contido no artigo 98 do CTN, que reza: 'Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha'.*

6.1 Traz-se a lume inicialmente o estabelecido pelo Acordo de Assistência Técnica promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/66, que versa sobre as agências especializadas, onde se insere o PNUD. No seu artigo V dispõe:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

1. O Governo, caso ainda não esteja obrigado a fazê-lo, aplicará aos Organismos, a seus bens, fundos e haveres, bem como a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica:

- a) Com respeito à Organização das Nações Unidas, a 'Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas';
- b) Com respeito às Agências Especializadas, a 'Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas'.

2. O Governo tomará todas as providências destinadas a facilitar as atividades dos Organismos, segundo o disposto no presente Acordo, e a assistir os peritos e outros funcionários dos referidos Organismos na obtenção de facilidades e serviços necessários ao desempenho de tais atividades. O Governo concederá aos Organismos, seus peritos e demais funcionários, quando no desempenho das responsabilidades que lhes cabem no presente Acordo, a taxa de câmbio mais favorável'.

6.2. A seu turno, a Convenção das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63, dispõe que (artigo 6º) 'Os funcionários das agências especializadas gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos a eles pagos pelas agências especializadas e **em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas**'. Estabelece ainda o dispositivo, que 'cada agência especializada especificará as categorias de funcionários aos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las-á aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário

Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados'.

6.3. Tal preceito convencional guarda consonância com o disposto nos artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/46, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo, recepcionada no Direito Pátrio via do Decreto nº 27.784, de 16/02/50, dispositivos já transcritos na Decisão Singular às fls. 45/46, porém merecedor de mais uma transcrição desta feita.

'Artigo V


**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

*Funcionários*

*Seção 17. O Secretário Geral determinará as categorias dos funcionários aos quais se aplicam as disposições do presente artigo assim como as do artigo VII. Submeterá a lista dessas categorias à Assembléia Geral e, em seguida, dará conhecimento aos Governos de todos os Membros. O nome dos funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros.*

*Seção 18. Os funcionários da Organização das Nações Unidas:*

- a) omissis.*
- b) Serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas;*

*Artigo VI*

*Técnicos das Nações Unidas*

*Seção 22. Os técnicos (independente dos funcionários compreendidos no artigo V), quando a serviço das Nações Unidas, gozam [...] dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho independente de suas missões. Gozam, em particular dos privilégios e imunidades seguintes:*

***(dentre os privilégios e imunidades que se seguem, não há menção à isenção de impostos)."***

Do exposto, observa-se que não são todos os funcionários que gozam de isenção. Na decisão de primeira instância foi registrada, com propriedade,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009516/96-60  
Resolução nº. : 106-1.060

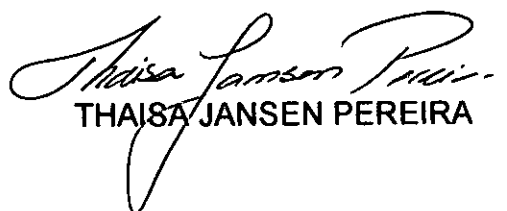
a conclusão da própria Consultoria Jurídica das Nações Unidas, em Nota divulgada em 1981, conforme segue:

*"Substantivamente, as principais distinções são (i) que os 'funcionários' são isentos dos impostos incidentes sobre os salários e emolumentos a eles pagos pelas Nações Unidas ou Agências Especializadas, ao passo que aos 'técnicos a serviço' não é conferida tal isenção [...]."*

Fica portanto claro que existe uma distinção entre os funcionários do quadro efetivo do organismo internacional, que se enquadram na categoria dos que fazem jus ao benefício fiscal, e os demais.

Levando-se em conta que não existe no processo elementos suficientes para se decidir com segurança, a bem da verdade material, VOTO pela conversão em diligência, para que a Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil informe se a recorrente pertence à categoria de funcionários que devem ser relacionados na comunicação de que trata o art. 6º, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21/11/1947, ratificada pelo Governo Brasileiro através do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto n 52.288, de 24/07/63, bem como os art. V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/46, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo, recepcionada no Direito Pátrio pelo Decreto nº 27.784, de 16/02/50.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 1999

  
THAISA JANSEN PEREIRA